

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. XX in der Beschwerdesache VN_NN, Straße Nummer, 1100 Wien gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16.05.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2013 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den vom Finanzamt erstellten beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

VN_NN, in der Folge Bf., gab in der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2013 im Kästchen „5. Alleinverdienerabsetzbetrag, Alleinerzieherabsetzbetrag, Kinder“, die Zahl der Kinder, für welche er bzw. seine Partnerin für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe, mit drei bekannt und beantragte den Mehrkindzuschlag. Der Punkt „5.1. Alleinverdienerabsetzbetrag wird beantragt ...“ wurde nicht angekreuzt. Kosten der Kinderbetreuung in Höhe von 1.520,00 Euro wurden als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung fest. Ein Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht berücksichtigt.

Aufgrund der nachträglichen Übermittlung eines Lohnzettels durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 wieder aufgenommen und die Einkommensteuer neu festgesetzt. Auch in diesem Fall wurde die außergewöhnliche Belastung berücksichtigt, jedoch kein Alleinverdienerabsetzbetrag.

Gegen den Bescheid hat der Bf. Beschwerde erhoben und eingewendet, die Kinderfreibeträge sowie Kinderbetreuungskosten in Höhe von 540,00 Euro und die Prämien für

eine Unfall-Versicherung in Höhe von 108,91 Euro seien nicht berücksichtigt worden. Die Sozialversicherungsnummern der Kinder wurden bekannt gegeben. Der Bf. ersuchte um die Neuberechnung der Einkommensteuer unter Anrechnung der Kindefreibeträge, der Kinderbetreuungskosten und der Versicherungsprämien.

Das Finanzamt forderte den Bf. auf, Belege zu den beantragten Kinderbetreuungskosten sowie zu den beantragten Sonderausgaben (Unfallversicherung) vorzulegen.

Der Bf. legte folgende Unterlagen vor:

- eine Bestätigung eines Nachhilfeinstituts, in welchem bestätigt wurde, dass NN Kd_NN Nachhilfeunterricht bekommen hat und dafür 540,00 Euro bezahlt wurden,
- eine „Vorschreibung für Kinderbetreuung im Jahr 2013“ der Schulbetreiber, gemäß welcher für das Kind NN Kd_NN für das Jahr 2013 ein Schulgeld in Höhe von 1.520,00 Euro vorgeschrieben wurde,
- ein an seine Frau gerichtetes Schreiben, gemäß welchem für eine Unfallversicherung im Jahr 2013 ein Betrag von 108,91 Euro als Prämie vorgeschrieben bzw. fällig wurde,
- eine Mitteilung der Wiener Gebietskrankenkasse, aus welcher ersichtlich ist, dass die Frau des Bf. 2013 Kinderbetreuungsgeld von 20,80 Euro pro Tag erhalten hat.

Das Finanzamt erließ eine Beschwerdeentscheidung. In dieser wurden die Kinderfreibeträge für drei haushaltszugehörige Kinder berücksichtigt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, die Kinderbetreuungskosten für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer SV-VNr._Kd könnten nicht berücksichtigt werden, weil dieses Kind zu Beginn des Kalenderjahres das 10. Lebensjahr bereits vollendet habe. Das Schulgeld sei nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Auch Aufwendungen für Nachhilfeunterricht stellten keine Kinderbetreuungskosten im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG 1988 dar.

Der Bf. stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und führte begründend aus, das Schulgeld für seinen Sohn Kd_NN in Höhe von 1.520,00 Euro sei nicht als Kinderbetreuungskosten angerechnet worden. Ebenso seien die Prämien für die Unfallversicherung in Höhe von 108,91 Euro nicht berücksichtigt worden.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor, verwies auf das Alter von NN Kd_NN, für welchen keine erhöhte Familienbeihilfe bezogen worden sei, und führte zu den Ausgaben für die Unfallversicherung aus, die beantragten Sonderausgaben seien aufgrund des Sonderausgabenviertels geringer als das Sonderausgabenpauschale.

Das Finanzamt hat sich über Anfrage des Bundesfinanzgerichtes und Vorhalt, dass die Frau des Bf. im Beschwerdezeitraum nur das pauschale Kinderbetreuungsgeld bezogen aber sonst kein Einkommen erzielt hat, mit der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages mit drei Kindern einverstanden erklärt und über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes entsprechende Berechnungsblätter erstellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Finanzamt hat bereits in der Beschwerdevorentscheidung anerkannt, dass beim Bf. die Voraussetzungen für den Bezug der Kinderfreibeträge für drei Kinder gegeben sind.

Gemäß § 106a Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) in der geltenden Fassung (idgF) steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- 220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;

- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei(Ehe-)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,

- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

Gemäß § 106a Abs. 2 EStG steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu.

Gemäß § 106a Abs. 3 EStG darf, wenn für ein Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 zusteht, für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 132 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

Gemäß § 106a Abs. 4 EStG wird der Kinderfreibetrag im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen.

Gemäß § 106 Abs. 1 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Der Beschwerde konnte daher insoweit stattgegeben werden.

Strittig ist, ob die offenbar vom Bf. für seine Frau bezahlte Versicherungsprämie in voller Höhe die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer vermindert und ob das für NN Kd_NN bezahlte Schulgeld sowie die Ausgaben für Nachhilfe bei der Bemessung der Einkommensteuer zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 18 Abs. 1 EStG idgF sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

...

2. Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer

- freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),
- Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),
- freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse,
- Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,
- betrieblichen Kollektivversicherung im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,
- ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes.

Versicherungsprämien sind nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.

Beiträge zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist, für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt und überdies zwischen dem Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und dem Zeitpunkt des Anfallens der Versicherungssumme im Erlebensfall ein Zeitraum von mindestens zwanzig Jahren liegt. Hat der Versicherte im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das 41. Lebensjahr vollendet, dann verkürzt sich dieser Zeitraum auf den Zeitraum bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, er darf jedoch nicht weniger als zehn Jahre betragen.

Beiträge zu Rentenversicherungsverträgen sind nur abzugsfähig, wenn eine mindestens auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart ist.

Besteht der Beitrag (die Versicherungsprämie) in einer einmaligen Leistung, so kann der Erbringer dieser Leistung auf Antrag ein Zehntel des als Einmalprämie geleisteten Betrages durch zehn aufeinanderfolgende Jahre als Sonderausgaben in Anspruch nehmen.

Werden als Sonderausgaben abgesetzte Versicherungsprämien ohne Nachversteuerung (Abs. 4 Z 1) vorausgezahlt, rückgekauft oder sonst rückvergütet, dann vermindern die rückvergüteten Beträge beginnend ab dem Kalenderjahr der Rückvergütung die aus diesem Vertrag als Sonderausgaben absetzbaren Versicherungsprämien. ...

Gemäß § 18 Abs. 2 EStG idGF ist für Sonderausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des

Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen.

Gemäß § 18 Abs. 3 EStG idgF wird in Ergänzung des Abs. 1 bestimmt:

1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder

- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt und/oder

- um 1 460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Kinder, die selbst unter das Sonderausgabenviertel fallende Sonderausgaben geltend machen, zählen nicht zur Anzahl der den Erhöhungsbetrag vermittelnden Kinder.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,

- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36 400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60 000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt.

Der Bf. hat als Sonderausgaben die Berücksichtigung einer Versicherungsprämie in Höhe von 108,91 Euro beantragt. Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG kann jedoch nur ein Viertel des bezahlten Betrages als Sonderausgabe abgesetzt werden. Ein Viertel von 108,91 Euro sind 27,23 Euro. Dieser Betrag ist niedriger als das Sonderausgabenpauschale gemäß § 18 Abs. 2 EStG.

Das Finanzamt hat daher entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen das Sonderausgabenpauschale in Höhe von 60,00 Euro berücksichtigt.

Die Beschwerde war daher insoweit abzuweisen.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG idGF sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen

(Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG idGF gilt für Unterhaltsleistungen ferner folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

...

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Soweit der Bf. Schulgeld als Ausfluss seiner Unterhaltsverpflichtung getragen hat, ergibt sich der Ausschluss vom Abzug als außergewöhnliche Belastung aus § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 27.06.2013 ZI. 2011/15/0008).

Nachhilfestunden dienen dem Erwerb des Lernstoffes und sind ebenso zu beurteilen.

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG idGF gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder
- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2.

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.

Die Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten setzt gemäß § 34 Abs. 9 Z 2 EStG voraus, dass das Kind entweder das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder dass für das Kind die erhöhte Familienbeihilfe bezogen wurde. Beide Voraussetzungen treffen hinsichtlich des Kindes NN Kd_NN unbestritten nicht zu.

Die Nichtberücksichtigung des Schulgeldes und der Ausgaben für Nachhilfestunden als außergewöhnliche Belastung durch das Finanzamt entspricht daher den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb die Beschwerde insoweit abzuweisen war.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG idGF steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte

im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

Da die Frau des Bf. im Jahr 2013 lediglich pauschales Kinderbetreuungsgeld und keine Einkünfte im Sinn des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG bezogen hat, war jedoch der Alleinverdienerabsetzbetrag zu berücksichtigen. Das Finanzamt hat sich nicht dagegen ausgesprochen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht hinsichtlich des Schulgeldes bzw. der Nachhilfe in rechtlicher Hinsicht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt und der Gesetzeswortlaut hinsichtlich der übrigen Beschwerdepunkte insoweit eindeutig ist.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 3. Dezember 2014